

**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE
SERGIPE**

JOSAFÁ ALVES DOS SANTOS JUNIOR

**UMA ABORDAGEM ACERCA DA PRESCRIÇÃO
INTERCORRENTE NO DIREITO TRIBUTÁRIO**

ARACAJU

2015

JOSAFÁ ALVES DOS SANTOS JUNIOR

**UMA ABORDAGEM ACERCA DA PRESCRIÇÃO
INTERCORRENTE NO DIREITO TRIBUTÁRIO**

Projeto de pesquisa apresentado à Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe – FANESE, como um dos requisitos para obtenção do grau de bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Esp. Matheus Brito Meira

**ARACAJU
2015**

JOSAFÁ ALVES DOS SANTOS JUNIOR

UMA ABORDAGEM ACERCA DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE
NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Monografia apresentada como exigência parcial
para obtenção do grau de Bacharel em Direito, à
comissão julgadora da Faculdade de Administração
e Negócios de Sergipe.

Aprovada em ___/___/___

BANCA EXAMINADORA

Professor (a) Esp. Matheus Brito Meira.
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

Professor (a) Me. Rodolpho Orsini Filho.
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

Professor (a) Esp. Fábio Brito Fraga.
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

Em homenagem à família, motivo pela qual a vida se torna bela. Pensando neles, lembro que a escuridão nada mais é que a ausência de luz e, em verdade, os problemas são, tão somente, a ausência de felicidade. Longe deles fico sem luz e desprovido de felicidade, ao lado deles estou iluminado e feliz. Quem me dera que fossem eternos!

AGRADECIMENTOS

Dedico essa conquista, em primeiro lugar, a Deus, o motivo pelo qual insisto em prosseguir em vida, sem o Pai nada seria, senão um ser imperfeito, repleto de pecados e imprestável, obrigado por me guiar nesse caminho nebuloso que é a vida.

À minha família, real motivo dos meus esforços diários, com vocês me sinto iluminado. Obrigado pela existência. Ao meu pai, grande exemplo. Tive vários professores, mas nenhum teve a capacidade de me ensinar metade do que o senhor me ensinou e continua a me ensinar. Obrigado por não olvidar esforços por mim. Graças ao senhor, fui aprovado no 9º período, do exame de ordem (realização de um grande objetivo), mas, sem dúvida, o Doutor aqui é o senhor. Te amo! Mãe, obrigado pelo cuidado e pelas orações, te amo!

Mano Sérgio Ricardo, é com grande satisfação que te falo: você não só é meu irmão mais velho como também meu segundo pai, obrigado pela participação efetiva em minha vida. Pequena Nathaly (sempre será pequena para mim), obrigado pelo carinho e pela existência, garota forte e inteligente, continue o seu trilhar. Grande Teresa Cristina (sempre será grande para mim), obrigado pelos cuidados, me lembro, exatamente, de todos os momentos em que participou da minha vida, por vezes minha médica. Agradeço também aos caçulas: Priscilla, Maxwel e Milena. Obrigado pelos sorrisos diários. Amo todos vocês!

Agradeço à minha namorada, por todo o carinho depositado, garota que me surpreende todos os dias com sua personalidade. Não posso deixar de citar meus amigos, pessoas que tornam meu caminhar mais brando: Maykon, Ygor (doideira), Willian, Isidório, Renan, Diego, Junior (batata), Matheus (boca) e, aos demais amigos que lamento não citar, mas que se encontram em meu coração *ad aeternum*, certamente, sabem quem são. Obrigado amigos da Faculdade: Talvanes, Alluan, Dayron, Álvaro e os demais colegas por ter tornado a faculdade mais divertida.

Aos professores e supervisores, não poderia deixar de agradecer, obrigado pela paciência; obrigado, especialmente, Prof. Matheus Brito Meira, pela brilhante orientação em sede de monografia.

A força do direito deve superar o direito da
força

Rui Barbosa.

RESUMO

O presente trabalho almeja explicitar o conceito e a aplicabilidade do instituto da prescrição intercorrente no ordenamento jurídico pátrio bem como verificar sua finalidade social. Busca-se nesse iter, transcorrer o caminho da abordagem histórica, seguindo pelos conceitos da decadência e da prescrição comum, aprofundando-se, ato contínuo, ao estudar a decadência e a prescrição no direito tributário e, por último, finalizar adentrando na prescrição intercorrente. Para tanto, colaciona-se as importantes contribuições da doutrina jurídica pátria bem como da jurisprudência dos mais diversos tribunais, mais notadamente do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal. Será um trabalho teórico, rico no campo da pesquisa bibliográfica, entretanto trará, também, a experiência adquirida em 02 anos de prática na seara das execuções fiscais, buscando transmitir de forma clara e concisa o objetivo do trabalho. Verificar que os institutos em comento estão ligados ao tempo e não necessariamente ao sentido de justiça. Com início na Grécia, extinguiram-se as ações perpétuas, logo não há de se imaginar um ordenamento jurídico avançado sem disposições nesse sentido. Por fim, opina-se pela criação de uma verdadeira norma prescricional no curso de um processo executivo fiscal, respeitando, obviamente, pensamentos em sentido contrário e ressalvando de que não se trata de soluções para pendenga, são, tão somente, opiniões que devem contribuir para o avanço do estudo da problemática.

PALAVRAS-CHAVE: limitação temporal, prescrição intercorrente, ineficácia prática, finalidade social.

ABSTRACT

This paper aims to explain the concept and the applicability of intercurrent Prescription Institute on parental legal system and verify its social purpose. We seek this iter, spend the path of historical approach, following the concepts of decay and common prescription, deepening, immediately, to study the decay and the prescription in tax law and, finally, finalize entering the intercurrent prescription. Therefore, colacionaremos the important contributions of legal doctrine homeland and the case law from various courts, most notably the Superior Court of Justice and the Supreme Court. It will be a theoretical, rich work in the field of literature, however will also experience gained in 02 years of practice in the harvest of tax foreclosures, seeking to convey clearly and concisely the purpose of the work. Find that the institutes under discussion are attached to the time and not necessarily the sense of justice. Starting in Greece, became extinct perpetual actions, then there is to imagine an advanced law without provisions to this effect. Finally, we opine the creation of a real limitation rule in the course of a tax enforcement proceedings, while of course respecting thoughts to the contrary and subject that is not about solutions to problem are, alone, opinions that should contribute to the the problematic study of advancement.

KEYWORDS: Temporal limitation, intercurrent prescription, practical ineffectiveness, social purpose

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO | 10 |
| 2 DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO | 12 |
| 2.1 Decadência..... | 12 |
| 2.1.1 Abordagem histórica..... | 12 |
| 2.1.2 Conceito | 13 |
| 2.1.3 Decadência Tributária..... | 14 |
| 2.1.3.1 Decadência em caso de anulação e de medida preparatória do lançamento..... | 18 |
| 2.2 Prescrição..... | 19 |
| 2.2.1 Abordagem Histórica | 19 |
| 2.2.2 Conceito | 21 |
| 2.2.2.1 Segurança Jurídica..... | 22 |
| 3 PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA | 24 |
| 3.1 Causas Suspensivas | 26 |
| 3.1.1 Moratória | 27 |
| 3.1.2 Depósito do Montante Integral..... | 31 |
| 3.1.3 Reclamações e Recursos Administrativos | 32 |
| 3.1.4 Medida Liminar em Mandado de Segurança e Antecipação de Tutela | 32 |
| 3.1.5 Parcelamento | 33 |
| 3.2 Causas Interruptivas | 34 |
| 4 PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE | 37 |
| 4.1 Breves Considerações à Lei nº 6.830/80. Conceito de prescrição intercorrente. | 37 |
| 4.2 Artigo 40 da Lei nº 6.830/80..... | 38 |
| 4.3 Relação de Poder x Relação Jurídica | 45 |
| CONCLUSÃO | 49 |
| REFERENCIAS | 51 |

1 INTRODUÇÃO

O direito tributário brasileiro é bastante ojerizado pelos cidadãos e, até mesmo, pelos operadores do direito. Por que tanta repulsa a um “ramo” do Direito que regula as relações jurídicas entre o contribuinte e fisco e se destina a limitar o poder arrecadatório do Estado? Acredita-se que existe, em verdade, tanto por parte dos cidadãos leigos, quanto pelos operadores do direito (técnicos), um certo amedrontamento diante do litígio judicial fiscal.

É sabido que, em se tratando de arrecadação fiscal, o Brasil encontra-se entre os primeiros do ranking mundial. Isso se deve às grandes cargas tributárias implementadas pelos governantes onde, por sua vez, o contribuinte paga descontente, e sem a crença de que a sua contribuição está sendo destinada ao abastecimento dos cofres públicos e a consequente alimentação dos serviços públicos prestados à coletividade.

Ocorre que, o Brasil figura também como um dos primeiros no ranking mundial no quesito da corrupção, pois boa parte da arrecadação fiscal acaba por ser “extraviada” e termina por não atingir o objetivo de financiar os serviços públicos. Isso acaba por causar uma grande revolta entre os contribuintes, fazendo com que os mesmos assemelhem sempre a função arrecadatória ao conceito de corrupção, desenvolvendo verdadeira repulsa acerca do ramo. Unido a isso, existe, parece que propositadamente, uma política de restrição do conhecimento tributário, geradora da ignorância tributária, praticamente generalizada entre o povo em território brasileiro. Não existe consciência fiscal, salvo raras exceções entre a classe mais “elitizada”.

Noutra toada, mas ainda dentro da função arrecadatória do Estado, indaga-se se os operadores tributários quer sejam: procuradores estaduais, municipais ou federais, encontram-se em situação de superioridade intelectual, diante do sistema jurídico litigioso: advocacia privada x advocacia pública ou encontram-se em superioridade do ponto de vista da “paridade de armas”, isonomia no processo legal?

Acredita-se nessa segunda afirmação: disparidade de armas, e isso só ocorre diante da conivência do Poder Legislativo, tendo em vista que no sistema jurídico pátrio este é que elabora a legislação aplicada pelos operadores do direito.

Exemplos dessa disparidade são os institutos da decadência e da prescrição, questões que serão abordadas no presente trabalho, cujo objetivo é atingir alguns aspectos da prescrição intercorrente no Direito Tributário.

Este trabalho foi realizado com base no meio dedutivo, enfrentando questões de crucial importância para o deslinde do tema, bem como utilizou-se dos métodos exploratório e explicativo. Deverá ser apresentado por meio de monografia, visto ser a forma adequada para tanto.

A escolha do tema se deu em razão do contato adquirido nos estágios profissionais, por ora, na Procuradoria da Fazenda Nacional, bem como na Justiça Federal, mais especificamente na Quarta Vara de Execuções Fiscais, onde eram rotineiros os enfrentamentos da questão prescricional, mais notadamente a prescrição intercorrente.

Insta salientar que o presente trabalho seguirá um curso gradativo, passando pela abordagem da decadência e da prescrição comum cível, ato contínuo, a decadência e a prescrição comum no direito tributário, finalizando por adentrar no instituto da prescrição intercorrente, esta específica, onde será abordada a aplicabilidade atual do instituto, bem como a sua análise sociológica, buscando sua finalidade social.

2 DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO

2.1 Decadência

2.1.1 Abordagem histórica

O tempo sempre foi crucial para o mundo, na mitologia grega o Deus Chronos era o responsável pelo fenômeno do tempo, atribuía-se ao mesmo a crença de que tudo que se relacionava ao tempo estava ligado ao seu poderio. Alguns acreditavam que ele devorava os filhos, pois tinha medo que futuramente eles tomassem o poder, uma decorrência lógica disso é que ele já sentenciava seus filhos à morte quando do nascimento, pois como determinava um termo para tudo, inclusive para a vida, não poupava nem os seus filhos.¹

Na atualidade, o tempo tem suma importância, as pessoas correm diariamente para tentar angariar renda para o sustento de sua família, não tão raro escutamos falar que “o tempo é dinheiro”, demonstrando sempre que esse fenômeno é crucial para a vida das pessoas.

Quase todas as relações são guiadas pelo tempo, quando compra-se um carro, tem-se determinado tempo de garantia, determinado tempo para fazer revisões, determinado tempo para pagar o IPVA, quando contrata-se um profissional autônomo, não tão raramente paga-se pelo tempo do mesmo, assim milhares de outras relações. Uma coisa é fato, o tempo é determinante para todos, pois o ser humano não é dotado da imortalidade.

O universo jurídico não pode se comportar de forma contrária, ignorando, portanto, o fenômeno do tempo, nesse sentido fora criado o instituto da decadência, do latim *decadentia*, significando “o que está estragado” vindo de *decadere*, formado por *de-*, significando “fora”, mais *cadere*, significando “cair”.²

Assim, visualiza-se o sentido da palavra, corroborando com o real significado no ordenamento pátrio, significando a perda do direito subjetivo da parte pelo decurso do tempo, alguns não acham justo tal instituto, desta feita, colaciona-se

¹ BRASIL. **Cronos.** Sua pesquisa.com. Disponível em <http://www.suapesquisa.com/mitologiagrega/cronos.htm>. Acessado em 28 de janeiro de 2015

² BRASIL. Origem da palavra-site de etimologia. Disponível em: <http://origemdapalavra.com.br/site/palavras/decadencia/>. Acessado em 15 de janeiro de 2015.

o brilhante entendimento de Eurico Santi, “decadência e prescrição não são formas de se fazer justiça. São formas concretas que o direito encontrou para conviver com esse deus tão poderoso: o tempo”.³

2.1.2 Conceito

O instituto da decadência é ricamente explicado pela doutrina, vários pensadores se debruçam acerca da sua conceituação, vejamos:

“Esta última, portanto, consiste na perda efetiva de um direito potestativo, pela falta de seu exercício, no período de tempo determinado em lei ou pela vontade das próprias partes. Sendo, literalmente, a extinção do direito, é também chamada, em sentido estrito, consoante já se disse, de caducidade, não remanescendo qualquer sombra de direito em favor do titular, que não terá como exercer mais, de forma alguma, o direito caduco.”⁴.

Também chamada de caducidade, é certo que a decadência faz perecer o próprio direito, atingindo-o na essência. Talvez por isso, alguns doutrinadores, como o ilustre professor argentino Carlos Alberto Gherzi, afirmam que a decadência é mais profunda do que a prescrição, atingindo o direito na sua porção mais funda.”⁵

“Na decadência, que é instituto do direito substantivo, há a perda de um direito previsto em lei. O legislador estabelece que certo ato terá que ser exercido dentro de um determinado tempo, fora do qual ele não poderá mais efetivar-se porque dele decaiu o seu titular. A decadência se consubstancia, pois, no decurso infrutífero de um termo prefixado para o exercício do direito. O tempo age em relação à decadência como um requisito do ato, pelo que a própria decadência é a sanção consequente da inobservância de um termo.”⁶

Aproveitando as brilhantes lições, visualiza-se de forma objetiva que, a decadência é a morte do direito pelo decurso do tempo, diferenciando-se da prescrição, pois nesta o que morre é a pretensão, permanecendo o direito incólume,

³ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário – aspectos teóricos, práticos e análise das decisões do STJ**. Revista dialética de Direito Tributário, São Paulo n. 62, nov. 2002, pp. 34-36. p.36

⁴ GAGLIANO, Pablo Stolze. **Novo curso de direito civil**. Volume I: parte geral / Pablo Stolze Gagliano, Rodolfo Pamplona Filho. – 11.ed – São Paulo: Saraiva, 2009, p. 459

⁵ FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Direito Civil Teoria Geral**. 8ª ed -2ª tiragem: editora Lumen Juris, 2009, p. 668

⁶ Gonçalves, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro**. Volume 1: parte geral/ Carlos Roberto Gonçalves. - 8.ed. – São Paulo: Saraiva, 2010, p. 532

desta feita, evidencia-se que a decadência é mais fatal que a prescrição, ao menos em linhas gerais, pois a depender do ramo do direito, poderá haver algumas variações, conforme será vislumbrado em breve.

2.1.3 Decadência Tributária

O instituto da decadência no direito tributário tem suas peculiaridades, dada sua autonomia científica. Autonomia esta, muito bem explicada pelo professor Eduardo Sabbag:

“O direito Tributário desfruta de autonomia perante os demais ramos jurídicos. Apresenta-se, pois, como um direito autônomo, em face da homogeneidade de sua estrutura normativa e de seus preceitos elementares. Não é apenas um ramo didaticamente autônomo dos demais; frui, sem sombra de dúvida, uma autonomia dogmática ou científica (corpo de regras próprias orientadas por “princípios jurídicos próprios, não aplicáveis aos demais ramos da ciência jurídica”) e uma autonomia estrutural (institutos dessemelhantes dos demais ramos do Direito)”.⁷

Sabe-se que no direito tributário existe um procedimento próprio destinado a tornar líquido e certo o crédito, possibilitando a sua cobrança. Tal procedimento é intitulado lançamento tributário, não há de se falar em cobrança de crédito tributário sem antes ter ocorrido o procedimento de lançamento, explicado alhures no estudo da prescrição.

Sabendo-se do conceito de lançamento, inserto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e explicado noutro momento, imagine-se, desde já, que tal procedimento deve ser realizado dentro de determinado tempo, pois conforme explanado anteriormente, o tempo é muito importante nas relações jurídicas, não havendo de se falar em perpetuidade.

Nessa toada, vislumbra-se um prazo decadencial de 05 anos para efetivar o procedimento de lançamento, conforme se depreende da leitura do artigo 173, I c/c 150, § 4º, ambo do Código Tributário Nacional, vejamos a literalidade dos dispositivos:

⁷ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2013, p. 49

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para entender melhor o instituto da decadência tributária, necessário se faz destrinchar as modalidades de lançamento, passe-se ao estudo.

Existem três modalidades de lançamento no nosso ordenamento jurídico pátrio: lançamento de ofício; lançamento por declaração e lançamento por homologação. Nessa ordem, o primeiro consiste no procedimento administrativo realizado com o fito de tornar certo, líquido e exigível o crédito tributário, realizado exclusivamente por parte da autoridade administrativa, não havendo participação do contribuinte no processo. É importante mencionar que, havendo omissão no cumprimento dos deveres de lançar, por parte do contribuinte, no caso das demais modalidades, deverá a autoridade efetuar o lançamento de ofício, conforme preleciona Hugo de Brito Machado.⁸

A segunda modalidade, na ordem, consiste no procedimento administrativo tendente a apurar a certeza, liquidez e exigibilidade, realizada com a participação do contribuinte, que envia as informações necessárias para a feitura do lançamento, que ficará a cargo, em última análise, da autoridade administrativa. Percebe-se que nessa modalidade a participação do contribuinte é fundamental, entretanto, em caso de omissão, deverá à autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício, conforme explicado no parágrafo retro. Este procedimento se conclui com o envio, por parte da administração, do documento, onde deve constar o valor estabelecido, bem como o prazo para pagar o crédito.

Na presente ordem, a última modalidade é o lançamento por homologação, este que merece maior atenção para entender o fenômeno da decadência tributária.

⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário** - 35ª Edição. Malheiros, 2014. p.182/183).

Ocorre que, nesse processo, o contribuinte é quem, *a priori*, apura o valor devido, efetuando o pagamento sobre o que acha que deve, *a posteriori*, a autoridade administrativa realizará uma análise para verificar o montante devido, efetuando, então, a homologação do lançamento, daí a nomenclatura.

É importante mencionar, ainda, que a homologação pode ser realizada de forma expressa, quando a autoridade administrativa expressamente se manifesta acerca do que fora pago, ou pode se dar de forma tácita, quando a autoridade permanece silente pelo lapso temporal do artigo 150, § 4º, ou seja, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Vislumbra-se, por vezes, que o lançamento pode se dar de forma substitutiva, quando o contribuinte não paga ou paga a menos, obrigando à Fazenda Pública realizar o lançamento de ofício para auferir um valor. Nessa toada, ocorria divergência acerca de qual dispositivo seria aplicado no caso de pagamento a menor, bem como na situação de ausência de pagamento.

Em suma, no tocante aos tributos lançados por homologação, onde houver o pagamento antecipado do tributo, aplicar-se-á as disposições do artigo 150 do Código Tributário Nacional. No caso de lançamento por homologação onde não houver o pagamento (ausência de pagamento), aplicar-se-á o disposto no artigo 173, I do Código Tributário Nacional.

Veja-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que corrobora com os argumentos retro explanados, primeiro referente à situação de pagamento a menor:

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PAGAMENTO A MENOR - INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN - FATO GERADOR COMPLEXIVO - DECADÊNCIA AFASTADA. 1. Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte constitui o crédito, mas efetua pagamento parcial, sem constatação de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da decadência é o momento do fato gerador. Aplica-se exclusivamente o art. 150, § 4º, do CTN, sem a possibilidade de cumulação com o art. 173, I, do mesmo diploma (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18/9/2009, submetido ao regime do art. 543-C do CPC). 2. O imposto de renda é tributo cujo fato gerador tem natureza complexiva. Assim, a completa materialização da hipótese de incidência de referido tributo ocorre apenas em 31 de dezembro de cada ano-calendário. 3. Hipótese em que a renda auferida ocorreu em fevereiro de 1993 e o lançamento complementar se efetivou em 25/03/1998, o seja, dentro do

prazo decadencial de 05 (cinco) anos, uma vez que este se findava apenas em 31/12/1998. Decadência afastada. 4. Agravo regimental não provido.⁹

Agora observar-se-á a jurisprudência do mesmo tribunal no caso de ausência de pagamento:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. NÃO OCORRÊNCIA DO PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. 1. O tributo sujeito a lançamento por homologação, nas hipóteses em que não ocorre o pagamento antecipado do mesmo pelo contribuinte, impondo o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. 2. In casu, os fatos geradores dos tributos ocorreram em jan/95 e set/95. A teor do art. 173, I, do CTN, o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001. Tendo sido efetuado o lançamento com a notificação do autor em 17.02.2000, conforme fundamentado pelo acórdão recorrido, revela-se a inoccorrência do prazo decadencial. 3. A falta de indicação da lei federal, objeto de interpretação divergente, não admite o conhecimento do Recurso Especial interposto pela alínea c. Precedentes: (Resp. nº 725493/SP. Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU. 03.04.2006; AgRg no Resp. nº 710010/PE. Rel. Min. Francisco Falcão, DJU. 29.08.2005; AgRg no AG. nº 624975/RS. Rel. Min. Nilson Naves, DJU. 11.04.2005) 4. Agravo regimental desprovido.¹⁰

Resumindo a aplicabilidade da decadência no direito tributário, chega-se à conclusão de que deve se aplicar a regra geral da decadência, inserta no artigo 173, I do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se a contagem do lustro decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nas hipóteses de lançamento: de ofício; lançamento por declaração e lançamento por homologação, no caso de ausência de pagamento e no caso de dolo, fraude ou simulação.

No caso de lançamento por homologação, havendo pagamento, mesmo que a menor, aplica-se a exceção inserta no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ou seja, conta-se o lustro decadencial, considerando como marco inicial a ocorrência do fato gerador.

⁹ BRASIL. **STJ** - AgRg no Ag: 1395402 SC 2011/0013346-6, Relator: Ministra ELIANA CALMON, Data de Julgamento: 15/10/2013, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 24/10/2013

¹⁰ BRASIL. **STJ** - AgRg nos EDcl no REsp: 859314 PR 2006/0124230-0, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 15/04/2008, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 14/05/2008

Por fim, no caso de lançamento por homologação, deve ser aplicado o entendimento do verbete sumular 436 do Superior Tribunal de Justiça, veja-se o teor, “A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco”.

Assim, a apresentação da guia constitui o crédito tributário, não precisando de homologação por parte do fisco, e com o inadimplemento já surge o direito de inscrever o valor informado pelo contribuinte na dívida ativa para viabilizar o ajuizamento da execução fiscal.

2.1.3.1 Decadência em caso de anulação e de medida preparatória do lançamento

O Código Tributário Nacional preceitua que, em havendo erro formal no lançamento, contar-se-á o prazo decadencial da data em que se tornar definitiva a decisão que tiver anulado o lançamento veja-se a literalidade do artigo:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

No tocante a esse dispositivo, maior parte da doutrina entende que a decisão que “derrubou” o lançamento pode ser tanto administrativa quanto judicial, nesse sentido defende José Eduardo Soares de Melo¹¹, dentre vários outros. É importante mencionar o posicionamento contrário de Sascha Calmon Navarro Coelho¹², que entende somente ser possível em caso de decisão administrativa, pois se judicial fosse já não seria hipótese de lançamento, afinal já haveria a constituição definitiva do crédito, tratando-se, então, de prescrição.

Esse dispositivo privilegia a desídia da Fazenda pública, pois mesmo após o cometimento do erro formal, havendo decisão definitiva nesse sentido, a fazenda terá restituído um novo prazo para efetuar o lançamento, de cinco anos.

Noutra toada, o parágrafo único do artigo 173 do Código Tributário Nacional preceitua o seguinte:

¹¹ MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**, 8. Ed., p. 388

¹² COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**, 6. Ed., p. 721.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Assim, vislumbra-se que há uma possibilidade de antecipação do termo inicial da decadência, em caso da notificação do procedimento administrativo (lançamento) ter ocorrido preteritamente ao exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Caso contrário, não poderá ser utilizado para prolongar o termo inicial da decadência, nesse sentido preleciona Eduardo Sabbag:

“Frise-se que, caso já tenhamos iniciado o prazo decadencial por força do inciso I do art. 173 do CTN, a medida preparatória em análise não será hábil a interromper ou suspender o prazo decadencial já iniciado. Assim tem entendido boa parte da doutrina. Dessa modo, o parágrafo único ora estudado só opera efeitos para antecipar o prazo decadencial, e não para o interromper.”¹³

2.2 Prescrição

2.2.1 Abordagem Histórica

Os acontecimentos mundanos marcam a história, auxiliando o nosso presente e ajudando a construir o futuro, não tão raramente, aprende-se com os erros, mas, o importante é perceber que mesmo errando, estamos adquirindo conhecimento e que toda a experiência é válida, mesmo que aparentemente seja dissaborosa.

No universo jurídico não é diferente, ainda em Roma, vislumbra-se a implementação nos éditos (legislação), de normas limitadoras do exercício da ação, excetuando-se assim, a perpetuidade do direito de ação até então vigente.

Percebe-se, também, em meados de 424 d.C., o estabelecimento de normas gerais versando sobre a prescrição, estabelecendo prazo para o exercício

¹³SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2013, p. 811).

do direito de agir, editadas pelo Imperador Teodósio II, conforme preleciona o Juiz do trabalho Marcelo Rodrigues Prata.¹⁴

No sentido literal do termo, considerando a linguagem de uso obrigatório nos tribunais em território nacional (português), verifica-se a influência direta do latim, onde se escreve *praescribo*, significando escrever antes. Assim sendo, visualiza-se, desde já, de forma aberta, que prescrição significa a perda do direito de agir, pois deveria ter agido antes (escrito antes), dada a inércia do titular.

Noutra toada, mas mantendo a mesma linha de raciocínio, verifica-se que o instituto da prescrição sofreu alterações ao longo do tempo, mas muitas delas não influenciaram na sua natureza e função, a exemplo das alterações trazidas pelas Ordenações Afonsinas ao Código Civil de 1867, que trazia em seu Art. 505 a prescrição:

Art.505. Pelo facto da posse adquirem-se cousas e direitos, assim como se extinguem obrigações pelo facto de não ser exigido o seu cumprimento. A lei determina as condições e o lapso de tempo que são necessários tanto para uma como para outra cousa. Chama-se a isto prescrição.
 § único. A aquisição de cousas ou direitos pela posse diz-se prescrição negativa; a desoneração de obrigações pela não exigência diz-se prescrição extintiva.

Até então, a prescrição recaía sobre a ação, pois a teoria adotada era a do direito concreto de agir, onde a prescrição estava atrelada ao direito material tutelado. Tal teoria continuou a ser aplicada no Código Civil de 1916, conforme se identifica a partir da leitura do Art. 177 do referido diploma legal:

Art. 177. As ações pessoais prescrevem, ordinariamente, em 20 (vinte) anos, as reais em 10 (dez), entre presentes, e entre ausentes, em 15 (quinze), contados da data em que poderiam ter sido propostas. (Redação dada pela Lei nº 2.437, de 7.3.1955).

Com a promulgação do Código Civil de 2002, a teoria adotada passou a ser a teoria do direito abstrato de agir, que trazia uma autonomia ao instituto, sendo ele utilizado independente do direito material, recaindo sobre a pretensão. É o que se pode identificar tendo como base o art. 189 do diploma legal: “Violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206.” A doutrina majoritária, entende que a não utilização

¹⁴ PRATA, Marcelo Rodrigues. **A Prescrição Intercorrente, Pronunciada de Ofício, no Processo de Execução Trabalhista**. Jus Navigandi. 2007. Acessado em 31 de março de 2015.

do termo prescrição da ação pelo Código Civil vigente foi o bastante para que se conciliasse a pretensão ao caráter independente do direito de ação, a exemplo de Cristiano Chaves e Nelson Rosenvald:

Assim, consoante o art. 189 do Texto Codificado, a prescrição tem como objeto fulminar a pretensão do titular em reparar um direito (subjetivo) seu que foi violado. Note-se, por importante, que o Código Civil explicitou não atingir a prescrição o direito de ação em si mesmo (instituto de direito processual), mas sim a pretensão (esta sim, instituto de direito material), confirmando o caráter autônomo, abstrato, público e subjetivo do direito de ação, resguardado em sede constitucional, pelo art. 5º, XXXV 5.¹⁵

O art. 3º do Código de Processo Civil, reforça a teoria adotada pelo CC/02, pois não basta o direito material para que se tenha uma ação, mas sim o interesse e a legitimidade, *verbis*: *Art. 3º Para propor ou contestar ação é necessário ter interesse e legitimidade.*¹⁶

2.2.2 Conceito

Na doutrina existem várias conceituações para decadência e prescrição, dada a grande contribuição intelectual existente. Posto isso, colar-se-á alguns conceitos:

Pontes de Miranda enuncia que “a prescrição seria uma exceção que alguém tem contra o que não exerceu, durante um lapso de tempo fixado em norma, sua pretensão ou ação”¹⁷.

Já, Clóvis Beviláqua, preceitua que prescrição extintiva “é a perda da ação atribuída a um direito, e de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante determinado espaço de tempo”¹⁸

Segundo Ives Gandra da Silva Martins:

¹⁵ FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Direito Civil**. Teoria Geral, 8ª ed -2ª tiragem: editora Lumen Juris, 2009, p. 556

¹⁶ FERNANDES, David Nunes. **Reflexões sobre a Natureza da Prescrição Tributária – da especialidade normativa à autonomia conceptual: a prevalência do princípio da restituição do indevido**. Fd.Lisboa, 2013. Disponível em: WWW.FD.LISBOA.UCP.PT/RESOURCES/DOCUMENTS/RESEARCH/DISSERTATIONS/DAVID_NUNES_FERNANDES.PDF. Acessado em 28 de março de 2015.

¹⁷ MIRANDA, Pontes de. **Tratado de direito privado**. v6, Editora Borsoi, 1955, p. 100

¹⁸ BEVILACQUA, Clóvis. **Código Civil dos Estados Unidos do Brasil comentado**. V.4. Livraria Francisco Alves. Rio de Janeiro, 1917.

A palavra prescrição, por exemplo, mesmo na linguagem jurídica especializada tem mais de uma acepção. Significa o gênero do qual são espécies as normas e as ordens, na classificação de Norberto Bobbio¹⁹ e significa a extinção do direito de ação pelo decurso do tempo desde o seu nascimento até o final do prazo legalmente estabelecido para esse fim.¹⁹

Maria Helena Diniz registra diversos significados para a palavra prescrição, que em teoria geral do Direito quer dizer ordem expressa, preceito normativo e, ainda, maneira pela qual se dá a aquisição de um direito ou a liberação de uma obrigação, pela inação do titular do direito ou credor da obrigação, durante um lapso temporal previsto legalmente.”

Após análise dos conceitos retro colacionados, verifica-se que alguns autores se restringem à prescrição extintiva do direito que, diga-se de passagem, é o que interessa, entretanto é importante mencionar a existência da prescrição aquisitiva, também conhecida como usucapião, somente a título de conhecimento, pois não é o objetivo do presente trabalho.

A prescrição, então, em linhas breves, consiste na perda do direito de agir (pretensão) pela inércia do seu titular, conforme enunciado no artigo 189 do Código Civil, senão vejamos:

Art. 189. Violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206.

2.2.2.1 Segurança Jurídica

A título conclusivo do conceito de prescrição, importante se faz relacionar o instituto da prescrição ao princípio da segurança jurídica, pois sem este não haveria verdadeira razão de ser do instituto prescricional.

O princípio da segurança jurídica é uma máxima aplicável em ordenamentos jurídicos avançados, pois não se pode imaginar um Estado desenvolvido onde os cidadãos não confiam no judiciário, diante de divergências acerca de questões idênticas, causando contradição e insegurança para o jurisdicionado, pois o seu julgamento sempre será guiado pela sorte.

Não há de se imaginar, também, um ordenamento jurídico onde inexista prazo para requerer seus direitos. Imagine-se determinada situação hipotética: o

¹⁹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. 14 ed. – São Paulo: Saraiva, 2013

cidadão, João, teme ser cobrados por uma dívida contraída há 50 anos, estando com 70 anos de idade não tem sossego ao se deitar, pois lembra que deve desde os 20 anos, não lembra exatamente a quem, mas sabe que deve a alguém determinada quantia. Neste conto retro explanado, observa-se que João é devedor, tendo como dever moral pagar o que deve, entretanto vislumbra-se que o credor da respectiva quantia não manifesta interesse em receber, pois se interesse tivesse já teria buscado judicialmente uma solução para a pendenga. O direito não deve socorrer aos que dormem, bem como não deve se preocupar com os que não têm interesse (condições da ação).

Assim vislumbra-se o porquê do instituto da prescrição, trata-se de um verdadeiro limitador temporal, cujo objetivo é punir os desinteressados, bem como os desidiosos.

3 PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA

A prescrição comum no direito tributário encontra-se inserida no artigo 174 do Código Tributário Nacional, vejamos: “Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. (...)”.²⁰

Assim o prazo quinquenal deve ser contado da constituição definitiva do crédito. Nesta toada, surge uma nova problemática, a conceituação do que seria a constituição definitiva do crédito, assim, enfrenta-se a pendenga.

Nesse prisma necessário se faz colacionar o artigo 142 do Código Tributário Nacional, vejamos:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Assim sendo, não obstante a clareza do artigo 142 evidencia-se que ocorre a constituição definitiva do crédito sempre que se constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação, assim entendido: o perfeito enquadramento da hipótese de incidência com o ato do contribuinte, determinando-se ato contínuo; qual tributo é devido; quanto se deve e; quem é o devedor, aplicando-se acaso devido; a penalidade cabível.

Insta salientar, ainda, que o crédito se torna definitivo após o trânsito em julgado da última decisão administrativa, quando então, após o prazo para pagamento espontâneo, surge à pretensão.

Nesse diapasão, se torna definitivo o crédito, após a notificação regular do sujeito passivo, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. INÍCIO DA PRESCRIÇÃO DA DEMANDA COM A NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE ACERCA DA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CTN, ART. 174. AUSÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. TERMO INICIAL DA FLUÊNCIA DA PRESCRIÇÃO. NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. É entendimento assente nesta Corte que, uma vez

²⁰ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Site do planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acessado em 02 de maio de 2015.

constituído o crédito tributário pela notificação do auto de infração, não há falar em decadência, mas em prescrição, cujo termo inicial é a data da constituição definitiva do crédito. Não havendo impugnação pela via administrativa, caso dos autos, o curso do prazo prescricional inicia-se com a notificação do lançamento tributário. Agravo regimental improvido.²¹

Surge para o ente, a partir do momento que se pode efetivamente cobrar, o prazo de 05 anos para ajuizar a demanda executiva, sob pena de incidência do disposto no artigo 174 c/c 156, V, do Código Tributário Nacional e sua consequente extinção do crédito pela prescrição.

Esta prescrição também é conhecida na praxe forense, mais notadamente no linguajar dos tribunais como a prescrição do fundo de direito, fenômeno que acontece entre a constituição definitiva do crédito e o ajuizamento do executivo fiscal, desde que este não tenha sido realizado no quinquênio legal, nesse sentido a jurisprudência:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DO FUNDO DE DIREITO DESCARACTERIZADA. REDIRECIONAMENTO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. NÃO CONFIGURAÇÃO. TEORIA DA ACTIO NATA. 1. **Inicialmente, não se há de falar em prescrição do fundo de direito. É que, como se observa da CDA, os créditos tributários dizem respeito aos períodos de apuração dezembro/1997 e dezembro/1998. Assim, tendo sido os créditos constituídos por meio de auto de infração, cuja notificação se deu, por edital, em 24/12/2002, e sendo proposta a execução fiscal em 16/02/2004, constata-se que foi observado o prazo prescricional quinquenal.** 2. A Súmula nº 435, do STJ, dispõe que "presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente". 3. In casu, observa-se que o redirecionamento foi lastreado na verificação da dissolução irregular da empresa executada, constatada somente em 13/10/2005. Neste particular, deve ser observado o princípio da actio nata, ou seja, a citação do (s) sócio (s)-gerente/co-responsável (éis), em caso de redirecionamento, deve ser contada a partir da possibilidade de se redirecionar o feito (na hipótese, em 2005). 4. Assim, com o deferimento do redirecionamento em 28/11/2008 e a citação do co-responsável em 30/07/2010, não houve a extrapolação do lustro prescricional aplicável. 5. Agravo de instrumento improvido.²²

É importante mencionar que a prescrição no direito tributário é fatal e pode ser decretada de ofício pelo juiz, tendo o STJ sedimentado a matéria por meio

²¹ BRASIL. **STJ** - AgRg no AREsp: 439781 RO 2013/0393640-4, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 04/02/2014, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 10/02/2014

²² BRASIL. **TRF-5** - AG: 94316220124050000, Relator: Desembargador Federal Fernando Braga, Data de Julgamento: 17/09/2013, Segunda Turma, Data de Publicação: 19/09/2013

de súmula veja-se: “Súmula 409: Em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício (art. 219, § 5º, do CPC).”

A súmula deixa claro que somente a prescrição do artigo 174 do Código Tributário Nacional, ou seja, aquela ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício, com base legal e amparo no artigo 219, parágrafo 5º do CPC.

Por último, somente a título de curiosidade, pois no presente trabalho será abordado em capítulo específico, existe no direito tributário a figura da prescrição intercorrente inserta no artigo 40 da Lei. 6.830/80 (Lei de execuções fiscais).

3.1 Causas Suspensivas

Superado o obstáculo da conceituação do instituto da prescrição e o apontamento do instituto no direito tributário brasileiro, passa-se para análise das suas causas suspensivas e interruptivas no direito tributário, começando por distinguir esses elementos.

As suspensões são causas que impedem o prosseguimento da prescrição, suspendendo a contagem em dado momento, vindo, após sanado o motivo causador da suspensão, a continuar o cômputo de onde parou. Observe que não há esquecimento do prazo já transcorrido, continua-se a contagem de onde parou.

A interrupção é o impedimento absoluto de prosseguir ou iniciar o prazo prescricional, diante de uma causa legal, recontando-se o prazo sempre do zero, após a cessação da causa que gerou a interrupção.

É importante mencionar, antes de adentrar nas causas suspensivas e interruptivas em espécie, que existe diferença entre as causas do direito civil e as causas do direito tributário, pois neste segundo, sua previsão decorre de lei complementar específica adequada, mais notadamente no Código Tributário Nacional que, diga-se de passagem, não é lei complementar, mas fora recepcionado pela atual Constituição Federal como se fosse.

Posto isso, considerando que não é o objeto do presente trabalho trazer a lume questões do direito civil, vislumbra-se o artigo 151 do CTN, que elenca situações de inexigibilidade do crédito tributário, o que por si, causa a suspensão do

prazo prescricional, pois falta legitimidade das Fazendas para exigir o crédito tributário, veja-se o dispositivo:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.²³

3.1.1 Moratória

A primeira das causas suspensivas é a moratória que, sucintamente, significa dizer: é a dilação legal do prazo para se efetuar o pagamento de determinado tributo, conforme preleciona Eduardo Sabbag. Nessa acepção pode-se dizer que quando houver o alargamento do prazo de pagar determinado tributo, criado por lei, estar-se-á diante da moratória instituída no artigo 151, I do CTN.²⁴

Tal instituto encontra-se inserido entre os artigos 152 a 155 do Código Tributário Nacional, passa-se a análise:

Art. 152. A moratória somente pode ser concedida:

I - em caráter geral:

a) pela pessoa jurídica de direito público competente para instituir o tributo a que se refira;

b) pela União, quanto a tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, quando simultaneamente concedida quanto aos tributos de competência federal e às obrigações de direito privado;

II - em caráter individual, por despacho da autoridade administrativa, desde que autorizada por lei nas condições do inciso anterior.

Parágrafo único. A lei concessiva de moratória pode circunscrever expressamente a sua aplicabilidade à determinada região do território da pessoa jurídica de direito público que a expedir, ou a determinada classe ou categoria de sujeitos passivos.

O dispositivo colacionado evidencia algumas classificações:

²³ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Site do planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acessado em 02 de maio de 2015.

²⁴ SABAAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2013, p. 847

Moratória em caráter geral, significando dizer a instituição de dilação de prazo, emitida por um ente federativo, tendo como característica o atingimento de um grupo indistinto de contribuintes, sem a necessidade da outorga da autoridade administrativa, como se observa da doutrina de Eduardo Sabbag²⁵

- a) Autônoma, é aquela instituída pelo ente competente respectivo, trata-se da regra, exemplo: dilação de prazo para pagamento do Imposto de renda, instituído pela União Federal, nesse exemplo verificamos que o próprio ente competente pelo tributo, *in casu*, a União concede a moratória.
- b) Heterônoma, é aquela instituída pela União para os tributos de competência dos Estados, Distrito Federal e Municípios, desde que conceda para os seus tributos (federais) e suas obrigações de direito privado de forma simultânea às dos demais entes, trata-se de exceção, conforme ensina Eduardo Sabbag. Vale mencionar a observação feita por Leandro Paulsen acerca do tema, “O art. 151, III, da CF veda à União a concessão de isenções de tributo da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios. Não há referência expressa à concessão de moratória pela União, mas isso não nos parece permitir a interpretação de que, diante da omissão, tem-se uma autorização. A constitucionalidade deste dispositivo do CTN é, no mínimo, duvidosa, tendo em vista a autonomia dos entes políticos.”²⁶

O parágrafo único do artigo em comento assegura a possibilidade de garantia da moratória geral, em face de determinada região do território da pessoa jurídica instituidora, bem como em face de determinada classe de categorias ou sujeitos.

A *priori* é um pouco contraditório, pois a moratória geral tem como característica, conforme explanado às linhas retro, o atingimento de um grupo indistinto de pessoas. Ocorre que, é uma determinação destinada a situações excepcionais, conforme elucida Ricardo Lobo Torres, “justifica-se nos casos de calamidade pública, enchentes e catástrofes que dificultem aos contribuintes o pagamento dos tributos. Também encontra justificativa nas conjunturas desfavoráveis a certos ramos de atividade. Segue-se daí que pode se circunscrever a determinada região do território da entidade tributante, onde tenham sido mais graves os reflexos da crise provocada pela calamidade ou pela conjuntura econômica.”²⁷

²⁵ SABAAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2013, p. 849

²⁶ PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 8 ed. rev. atual.- Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2006. p. 1130.

²⁷ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 12 ed, pag 285.

Para concluir o estudo das classificações da moratória, passa-se ao inciso II do artigo 152 do Código Tributário Nacional, referente à moratória individual.

Verifica-se ao se debruçar sobre a leitura do referido artigo que essa modalidade necessita de lei para ser instituída, bem como faz-se necessário despacho da autoridade administrativa, contudo não se trata de ato discricionário da administração pública.

O professor Eduardo Sabbag explica com grande clareza, vejamos:

intitulada de “moratória específica”, é aquela que, concedida por lei emanada pela pessoa jurídica de direito público competente para instituir o tributo, beneficia as pessoas que preencherem determinados requisitos, cujo direito ao favor será reconhecido por despacho da autoridade administrativa (desde que a moratória seja autorizada por lei).²⁸

No mesmo sentido Ricardo Lobo Torres, explica que:

a moratória pode ser concedida em caráter geral ou individual. (...) A individual, deferida por lei a todos quantos se encontrem na mesma situação, é efetivada individualmente por despacho da autoridade administrativa, desde que comprovado que o beneficiário satisfaz os requisitos legais.²⁹

O artigo 153 do CTN estabelece alguns requisitos para concessão da moratória, quer seja em caráter individual ou geral, vejamos:

Art. 153. A lei que conceda moratória em caráter geral ou autorize sua concessão em caráter individual especificará, sem prejuízo de outros requisitos:

I - o prazo de duração do favor;

II - as condições da concessão do favor em caráter individual;

III - sendo caso:

a) os tributos a que se aplica;

b) o número de prestações e seus vencimentos, dentro do prazo a que se refere o inciso I, podendo atribuir a fixação de uns e de outros à autoridade administrativa, para cada caso de concessão em caráter individual;

c) as garantias que devem ser fornecidas pelo beneficiado no caso de concessão em caráter individual.³⁰

Assim sendo, a lei que instituir a moratória, obrigatoriamente terá que observar esse artigo, devendo estabelecer o prazo de duração do favor, o número e

²⁸ SABAAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2013, p. 848-849

²⁹ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**, 12. ed., p. 285.

³⁰ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Site do planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acessado em 02 de maio de 2015.

vencimento das prestações, em hipótese de parcelamento, bem como os tributos que se aplica, em caso de abranger somente algum(s), conforme explanado por Hugo de Brito Machado.³¹

Existe ainda, a necessidade de determinar as condições necessárias para o fornecimento em caráter individual, como garantias, por exemplo.

O Código Tributário Nacional continua a tratar sobre o tema em seu artigo 154 então veja-se:

Art. 154. Salvo disposição de lei em contrário, a moratória somente abrange os créditos definitivamente constituídos à data da lei ou do despacho que a conceder, ou cujo lançamento já tenha sido iniciado àquela data por ato regularmente notificado ao sujeito passivo.

Parágrafo único. A moratória não aproveita aos casos de dolo, fraude ou simulação do sujeito passivo ou do terceiro em benefício daquele.³²

Nesse sentido, observa-se que se exige, via de regra, a constituição definitiva do crédito ou que o procedimento de constituição (lançamento), tenha se iniciado e tenha havido a regular notificação do sujeito passivo, existindo, ainda, ressalva excepcional feita na parte inicial do artigo, permitindo a abrangência da moratória além dessas duas hipóteses, em caso de Lei autorizativa.

O parágrafo único do artigo em comento assegura a boa-fé na manutenção da moratória, visto não permitir a concessão do benefício nos casos de dolo, fraude ou simulação, mesmo que realizado por terceiro em proveito do beneficiário.

O último artigo referente à moratória é o 155 do Código Tributário Nacional:

Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.

Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da

³¹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário** - 35ª Edição 2014, p.191.

³² BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Site do planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acessado em 02 de maio de 2015.

prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.³³

O professor Eduardo Sabbag explica o dispositivo da seguinte forma:

Tal dispositivo menciona a possibilidade de anulação da moratória individual – favor que não gera direito adquirido –, não obstante a criticável terminologia do CTN, que utilizou o termo “revogação”, além da falha de concordância nominal, quando se menciona que “a concessão da moratória em caráter individual (...) será ‘revogado’ ofício”, no lugar de revogada. Como é sabido, “revoga-se” ato discricionário, e a moratória é um favor legal, passível, portanto, de anulação.³⁴

Desta feita, depreende-se que a moratória em caráter individual é medida excepcional que somente pode ser efetivada se preenchido alguns requisitos da lei, não havendo discricionariedade da autoridade administrativa no momento do despacho, cabendo a este, tão somente, a análise dos requisitos insculpidos na respectiva lei.

3.1.2 Depósito do Montante Integral

Continuando com a análise das demais causas suspensivas da prescrição, verifica-se que o inciso II do art. 151 do Código Tributário Nacional, enuncia que o depósito do montante integral suspende a exigibilidade do crédito tributário.

Este dispositivo merece algumas considerações. O depósito a ser realizado tem de ser do montante integral, não bastando efetuar o pagamento parcial, por exemplo, desconsiderando os juros, multa etc. Nesse sentido o professor Eduardo Sabbag explica que:

quanto à integralidade do depósito, frise-se que montante legítimo não é aquele tido como correto pelo contribuinte depositante, mas o que contempla o importe desejado pelo Fisco. Apenas este será tido como “integral”. A propósito, “deve ser veiculado em dinheiro.”³⁵

³³ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Site do planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acessado em 02 de maio de 2015.

³⁴ SABAAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2013, p. 853

³⁵ SABAAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2013, p. 855

Para corroborar o entendimento, pondo uma pá de cal na divergência, o STJ sumulou: “Súmula 112 - O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro.”

3.1.3 Reclamações e Recursos Administrativos

Noutra toada, ainda no artigo 151 do Código Tributário Nacional, o inciso III, vislumbra a suspensão por meio da apresentação das reclamações e recursos administrativos. Estes são requerimentos feitos em âmbito extrajudicial, aos órgãos responsáveis pela arrecadação fiscal, como a Receita Federal, Secretaria da Fazenda etc. A reclamação administrativa diz respeito ao ato de se contrapor ao lançamento em primeiro grau de jurisdição administrativa, já os recursos administrativos se referem ao ato do inconformado com a decisão oriunda da reclamação administrativa, em solicitar reanálise por um colegiado paritário, formado por representantes da Fazenda e da sociedade civil. Trata-se de modalidade de suspensão da exigibilidade do crédito e conseqüentemente causa suspensiva da prescrição no direito tributário.

3.1.4 Medida Liminar em Mandado de Segurança e Antecipação de Tutela

Os incisos IV e V do artigo 151 do Código Tributário Nacional, enunciam duas outras hipóteses de suspensão da prescrição, o primeiro trata da concessão de medida liminar em mandado de segurança. Para tanto, faz-se necessário uma breve conceituação acerca deste *writ*, que é uma garantia constitucional, cujo objetivo é a proteção de direito líquido e certo, em virtude de ato lesivo, ou ameaça de lesão praticado por uma autoridade. Quando o contribuinte sentir-se ameaçado, diante da possibilidade de cobrança de um tributo ilegal, poderá valer-se do mandado de segurança preventivo; se concretizada a cobrança que se julga indevida, poderá o contribuinte impetrar o mandado de segurança repressivo, em virtude da ilegalidade ou abuso de poder utilizados na cobrança, tendo, nesse caso, o prazo de 120 dias a contar do conhecimento da cobrança para impetrá-lo.

O artigo 142 do Código Tributário Nacional, em seu parágrafo único, estabelece que: (...) Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é

vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Logo, a autoridade administrativa que souber da existência de um fato passível de tributação deve realizar o lançamento, sendo este um ato vinculado, assim, surgindo um fato que vem aumentar o tributo de forma ilegal, poderá o contribuinte impetrar mandado de segurança preventivo, visto que há o justo receio de que, a autoridade administrativa, concretize o ato, em virtude da sua natureza vinculada.

Ao receber o remédio constitucional, o juiz pode, com base no artigo 7º, III da lei 12.016/2009, determinar “que se suspenda o ato que deu motivo ao pedido, quando houver fundamento relevante e do ato impugnado puder resultar a ineficácia da medida, caso seja finalmente deferida, sendo facultado exigir do impetrante caução, fiança ou depósito, com o objetivo de assegurar o ressarcimento à pessoa jurídica.”, cuja medida vigorará até a prolação da sentença ou até o momento da sua revogação ou cassação (art. 7º, parágrafo 3º da lei 12.016/2009).

No que tange a antecipação da tutela, significando a antecipação do resultado pretendido, mediante a observância do artigo 273 do Código de Processo Civil, cujos requisitos são: fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação ou abuso do direito de defesa ou manifesto propósito protelatório do réu. Encontra-se inserta no inciso V do artigo 151 do Código Tributário Nacional. Esta passou também a ser uma causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme Lei Complementar 104 de 10 de janeiro de 2001.

3.1.5 Parcelamento

O parcelamento é a última modalidade de suspensão da prescrição inserto no artigo 151, inciso IV do Código Tributário Nacional, trata-se de ato concedido pela administração, em face do contribuinte inadimplente, visando o pagamento do débito por prestações, garantindo ao contribuinte a oportunidade de quitar o débito de forma parcelada e não de uma só vez.

Tal modalidade é concedida por lei, onde versa sobre as condições, prazos e demais situações relacionadas ao parcelamento, como exemplo de leis, temos as leis 11.941/09 e 12.865/2013, que tratam do parcelamento no âmbito federal.

O Fisco deparando-se com a falta de estrutura de seus órgãos, devido à corrupção que empobrece o país, vê-se obrigado a instituir leis para tentar auxiliar o

contribuinte a pagar o que deve. Nesse sentido, institui leis para versar sobre o parcelamento, buscando, desta feita, uma nova chance para arrecadar e abastecer os cofres públicos.

3.2 Causas Interruptivas

No artigo 174 do Código Tributário Nacional, visualiza-se as causas interruptivas da prescrição, o dispositivo diz:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.
 Parágrafo único. A prescrição se interrompe:
 I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;
 II - pelo protesto judicial;
 III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;
 IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.³⁶

Percebe-se, ao analisar o dispositivo que existem 4 causas interruptivas do lustro prescricional, passa-se ao estudo.

O inciso I preceitua que o despacho do juiz que ordenar a citação em sede de execução fiscal interrompe o lustro prescricional. No mesmo sentido a Lei 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais), pois preceitua em seu artigo 8º, § 2º, que o despacho do juiz que ordenar a citação importará em interrupção da prescrição, segundo o dispositivo:

Art. 8º - O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas:
 (...)
 § 2º - O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição.

Nesse sentido paira uma grande problemática, pois a Lei. 6.830/80 não é lei complementar, não podendo, desta feita, versar sobre prescrição ou decadência, pois estas matérias estão restritas à lei complementar.

Destarte, o mandamento do artigo 8º, § 2º da Lei. 6.830/80 não tem validade jurídica, pois se assim fosse, ocorreria ofensa constitucional reflexa ao

³⁶ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Site do planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acessado em 02 de maio de 2015.

disposto no artigo 146, III, “b” da Constituição Federal, nesse sentido a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, diz:

EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Tributário. Execução fiscal. Prescrição. Interrupção. Código Tributário Nacional, Código de Processo Civil e Lei nº 6.830/80. Infraconstitucional. Ofensa constitucional indireta ou reflexa. 1. Possui natureza infraconstitucional a discussão a respeito da interrupção do prazo prescricional em sede de execução fiscal na qual se envolva a interpretação do Código Tributário Nacional, do Código de Processo Civil e da Lei nº 6.830/80. A afronta ao texto constitucional seria, se ocorresse, indireta ou reflexa, o que é insuficiente para amparar o apelo extremo. 2. Agravo regimental não provido.³⁷

Como se não bastasse, não tão raramente, o judiciário age com morosidade, demorando, por vezes, vários meses para despachar ordenando a citação. Nesse sentido, considerando que, às vezes, as Fazendas ajuízam as demandas nos últimos dias (portanto tempestivamente), ocorre que, diante da morosidade do judiciário o lustro prescricional acaba transcorrendo e suscitando, desta feita, uma nova problemática, ocorreu ou não a prescrição? Sanando qualquer controvérsia o Superior Tribunal de Justiça elucidou a pendenga, vejamos:

SÚMULA 106. Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência.

Nesse sentido, visualizou-se a não ocorrência da prescrição em caso de demora do judiciário em despachar a inicial.

As últimas causas de interrupção da prescrição são respectivamente: protesto judicial, ou seja, medida judicial destinada a conservar o direito, conforme preceitua o artigo 867 do Código de Processo Civil; qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor, atualmente em desuso, tendo em vista que a Lei Complementar 118/2005 deu nova redação ao inciso I do artigo 174 do Código Tributário Nacional, onde preceitua que o despacho do juiz que ordenar a citação em sede de execução fiscal interromperá a prescrição, sendo, desta feita, ato pretérito a qualquer outro que poderia constituir em mora o devedor no curso de um processo de execução; ato inequívoco que importe em reconhecimento do débito pelo

³⁷ BRASIL. STF - ARE: 810802 CE , Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 05/08/2014, Primeira Turma, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-168 DIVULG 29-08-2014 PUBLIC 01-09-2014

devedor, mesmo que extrajudicial, como por exemplo, tentativa de parcelamento junto aos órgãos competentes.³⁸

³⁸ PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 8 ed. rev. atual.- Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2006. p. 1289/1290.

4 PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

4.1 Breves Considerações à Lei nº 6.830/80. Conceito de prescrição intercorrente.

O processo executivo fiscal é regido pela Lei nº 6.830/80, denominada lei de execuções fiscais, abarca a cobrança de créditos fiscais e não fiscais das Fazendas, assim entendidos aqueles constantes das dívidas ativas dos entes, conforme disposição da respectiva lei:

Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos **Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias** será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil. (grifo)

Verifica-se nos parágrafos pretéritos que, após a constituição definitiva do crédito, surge a pretensão da fazenda, consubstanciada, em caso de não pagamento, em uma certidão de dívida ativa. Esta é o título extrajudicial necessário para o ajuizamento do executivo fiscal.

Após o ajuizamento da execução fiscal firmada neste título, o devedor será citado para, no prazo de 05 dias, pagar ou garantir a dívida, conforme se depreende na respectiva lei:

Art. 8º - O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas:
(...)³⁹

Não sendo efetuado o pagamento, dentro do prazo legal, o exequente irá requerer que se digne o Magistrado, determinar o prosseguimento do executivo fiscal, com a tomada de medidas expropriatórias para assegurar o crédito público devido.

Nesse diapasão, existem várias medidas habitualmente utilizadas, tais como: bloqueio de ativos financeiros, realizado por meio do sistema BACENJUD; restrição de automóveis, realizada por meio do sistema RENAJUD; indisponibilidade de bens imóveis, realizada mediante ofícios para os cartórios de imóveis, tudo isso

³⁹ BRASIL. **Lei de Execuções Fiscais**. Site do planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm. Acessado em 02 de maio de 2015.

com amparo legal e devendo obedecer a uma gradação (artigo 11 da Lei nº 6.830/80 c/c 185-A do Código Tributário Nacional e 655-A do Código Tributário Nacional), observando, sempre, o princípio da menor onerosidade do executado, não podendo haver excessos nas medidas constritivas.

Assim, não descartando outras medidas também plenamente possíveis na seara das execuções fiscais, se desenrola o processo, mas, é comum as Fazendas utilizarem diversos mecanismos, conforme retro mencionado, e não lograrem êxito deparando-se com a inexistência de bens do contribuinte. Nessa circunstância é razoável imaginar que o processo não pode perdurar *ad aeternum*, pois tudo tem termo, inclusive a pretensão executória dos entes e suas autarquias.

A prescrição intercorrente não pode ser analisada de forma isolada, pois se trata de uma especificidade da prescrição comum tributária, ou seja, deve-se aplicar o conceito comum com o acréscimo da peculiaridade inerente à modalidade.

Pode-se mencionar, em linhas gerais, que o direito não socorre aos que dormem, *dormientibus non succurrit ius*, logo, sempre que a fazenda agir de forma desidiosa, deverá ter o direito do crédito extinto ante a prescrição intercorrente.

4.2 Artigo 40 da Lei nº 6.830/80

Nesta planura, evidencia-se um dispositivo de suma importância, inserto na Lei nº 6.830/80 (LEF), veja-se:

Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

§ 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 5º A manifestação prévia da Fazenda Pública prevista no § 4º deste artigo será dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja

inferior ao mínimo fixado por ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Incluído pela Lei nº 11.960, de 2009)⁴⁰

Tal dispositivo visa coibir a perpetuidade da execução fiscal, pois enuncia que o processo será suspenso por 01 ano, em caso de não encontrar bens do executado, cujo prazo não deve ser considerado para fins da contagem do lustro prescricional. Após suspenso por 01 ano, o juiz deverá dar ciência ao representante judicial da fazenda pública, devendo-se arquivar, após o transcurso da anuidade, por um prazo de 05 anos, onde, ato contínuo, intimará a fazenda para se manifestar acerca da prescrição intercorrente ou declarará extinto o feito e dará ciência à Fazenda.

O fato de intimar a Fazenda é de grande importância, pois se o juiz extingue o feito sem a manifestação do exequente, pode ocasionar em severas injustiças, pois existem causas suspensivas e interruptivas que podem se dar de forma extrajudicial, necessitando, para tanto, o juiz ter ciência dos acontecimentos atuais para poder estar convicto de que realmente ocorreu a prescrição, nesse sentido a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 621.061 - MG (2014/0307069-9)
RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN AGRAVANTE : MUNICÍPIO DE JUIZ DE FORA ADVOGADOS : TARSO DUARTE DE TASSIS E OUTRO (S) THAÍSA MARA DE SOUZA AGRAVADO : DE CASA IMOBILIÁRIA LTDA ADVOGADO : SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS
DECISÃO Trata-se de Agravo de decisão que inadmitiu Recurso Especial (art. 105, III, a e c, da CF) interposto contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais cuja ementa é a seguinte: EXECUÇÃO FISCAL - INTERRUÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL PELO DESPACHO DO JUIZ QUE ORDENA A CITAÇÃO - INÉRCIA DA FAZENDA PÚBLICA POR PRAZO SUPERIOR A 05 (CINCO) ANOS - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - RECONHECIMENTO. Interrompido o prazo prescricional pelo despacho do juiz que ordena a citação, a inércia da Fazenda Pública que permite a absoluta paralisação do feito por prazo superior a cinco anos é causa suficiente à caracterização da prescrição intercorrente. Não foram apresentados Embargos de Declaração. O agravante, nas razões do Recurso Especial, sustenta que ocorreu, além de divergência jurisprudencial, violação do art. 40, § 4º, da Lei 6.830/1980. Pugna pelo afastamento da prescrição porque "não houve qualquer determinação judicial de suspensão do feito pelo prazo de um ano, fato que, por si só, inviabiliza a fixação do marco inicial para a contagem da prescrição" (fl. 63, e-STJ) e porque não ocorreu a prévia oitiva da Fazenda Pública antes da decretação ex officio da prescrição intercorrente. Sem contraminuta. É o relatório. Decido. Os autos foram recebidos neste Gabinete em 8.10.2014. O acórdão recorrido consignou: Sendo assim, tendo em vista que após a interrupção do prazo prescricional, em

⁴⁰ BRASIL. **Lei de Execuções Fiscais**. Site do planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm. Acessado em 02 de maio de 2015.

18/07/2006, e a efetiva citação do executado, a Fazenda Pública manteve-se totalmente inerte por mais de cinco anos, sem formular qualquer pretensão para o recebimento de seu crédito, restou configurada a prescrição intercorrente, tendo agido com acerto o magistrado, conseqüentemente, ao reconhecê-la de ofício. (fl. 50, e-STJ) É importante esclarecer, em primeiro lugar, que a prescrição intercorrente (art. 40, § 4º, da LEF) não se confunde com a prescrição comum do crédito tributário (art. 174 do CTN). Enquanto esta se verifica quando ultrapassado o prazo de cinco anos, contados da constituição definitiva do crédito tributário, aquela pressupõe que, após o ajuizamento da Execução Fiscal, houve ao menos por uma vez a incidência de uma das causas de interrupção, e que, concomitantemente, a partir de um determinado momento (em regra, o arquivamento da demanda nos termos do art. 40 da Lei 6.830/1980), a contagem se reiniciou em virtude da inércia da parte credora. A prescrição intercorrente é a única para a qual a legislação prevê a necessidade de intimação prévia do ente público. Em relação ao art. 174 do CTN, o STJ possui entendimento de que a sua decretação, diante da redação do art. 219, § 5º, do CPC, pode ser feita de ofício pela autoridade judicial orientação adotada em Recurso Especial julgado no rito do art. 543-C do CPC. Nesse sentido: PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. SÚMULA 393/STJ. PRESCRIÇÃO OCORRIDA ANTES DA CITAÇÃO. DECRETAÇÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE, INDEPENDENTEMENTE DA PRÉVIA OITIVA DA FAZENDA PÚBLICA. SÚMULA 106/STJ. REEXAME DE PROVA. SUPOSTA NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO PESSOAL DO EXEQUENTE, NA FORMA DO ART. 40 DA LEI 6.830/80. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. ÓBICE DA SÚMULA 284/STF. 1. O reexame de matéria de prova é inviável em sede de recurso especial (Súmula 7/STJ). 2. "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia" (Súmula 284/STF). 3. "A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória" (Súmula 393/STJ). Ressaltes-se que a prescrição é matéria cognoscível de ofício pelo juiz, na forma do art. 219, § 5º, do CPC, razão pela qual se encontra entre as questões que podem ser suscitadas via exceção de pré-executividade, desde que para sua aferição não haja necessidade de dilação probatória. 4. Em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício, independentemente da prévia oitiva da fazenda pública (Súmula 409/STJ; REsp 1.100.156/RJ, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 18.6.2009 recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ). 5. A Primeira Seção desta Corte, ao apreciar o REsp 999.901/RS (Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 10.6.2009 recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ), confirmou a orientação no sentido de que: 1) no regime anterior à vigência da LC 118/2005 (caso dos autos), o despacho de citação do executado não interrompia a prescrição do crédito tributário, uma vez que somente a citação pessoal válida era capaz de produzir tal efeito; 2) a alteração do art. 174, parágrafo único, I, do CTN, pela LC 118/2005, o qual passou a considerar o despacho do juiz que ordena a citação como causa interruptiva da prescrição, somente deve ser aplicada nos casos em que esse despacho tenha ocorrido posteriormente à entrada em vigor da referida lei complementar. No caso concreto, o despacho que ordenou a citação não ensejou a interrupção do prazo prescricional, porquanto proferido no regime anterior à vigência da LC 118/2005. 6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (REsp 1256111/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe 25/08/2011). PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - RECONHECIMENTO DE OFÍCIO - PRÉVIA OITIVA

DA FAZENDA PÚBLICA - NECESSIDADE - PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO - RECURSO PROVIDO. 1. O contraditório é princípio que deve ser respeitado ao longo de todo o processo, especialmente nas hipóteses de declaração da prescrição ex officio. 2. É cabível o reconhecimento de ofício da prescrição intercorrente em execução fiscal desde que a Fazenda Pública seja previamente intimada a se manifestar, possibilitando-lhe a oposição de algum fato impeditivo à incidência da prescrição. Precedentes. 3. Recurso ordinário em mandado de segurança provido. (RMS 39.241/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/06/2013, DJe 19/06/2013) PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. DECRETÇÃO DE OFÍCIO, SEM PRÉVIA OITIVA DA FAZENDA PÚBLICA. 1. O STJ vem flexibilizando a literalidade do disposto no art. 40, § 4º, da Lei 6.830/1980 para manter a decisão que decreta a prescrição intercorrente sem oitiva prévia da Fazenda Pública quando esta, no recurso interposto contra a sentença de extinção do feito, não demonstra o prejuízo suportado (compatibilização com o princípio processual pas de nullitè sans grief). 2. A orientação acima, no entanto, é inaplicável no âmbito do Recurso Especial, conforme será abaixo exposto. 3. No caso concreto, o Tribunal de origem introduziu ex officio o aludido fundamento (prescrição intercorrente) para solucionar os Embargos Infringentes, sem que as partes pudessem se manifestar a respeito. 4. O Recurso Especial, in casu, não se presta a comprovar o dano supostamente sofrido, dado o impedimento à incursão no acervo fático-probatório. 5. Por essa razão, a decretação da prescrição intercorrente, sem que a Fazenda Pública possa previamente se manifestar, torna nulo o acórdão hostilizado, por violar o art. 40, § 4º, da Lei 6.830/1980. 6. Agravo Regimental não provido. (AgRg no REsp 1236887/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/10/2011, DJe 17/10/2011) PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - OFENSA AO ART. 535 DO CPC - MULTA DO ART. 538 DO CPC - SÚMULA 98/STJ - INOCORRÊNCIA - ART. 40, § 4º, DA LEF - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - DECRETÇÃO DE OFÍCIO - POSSIBILIDADE APÓS OUVIDA A FAZENDA PÚBLICA. 1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adota, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia. 2. Os embargos de declaração opostos com intuito de prequestionamento não serão considerados protelatórios, conforme Súmula 98/STJ. Afastamento da multa do art. 538 do CPC. 3. Tratando-se de execução fiscal, a partir da Lei 11.051, de 29.12.04, que acrescentou o § 4º ao art. 40 da Lei nº 6.830/80, pode o juiz decretar de ofício a prescrição, somente após ouvida a Fazenda Pública exequente. 4. Recurso especial provido. (REsp 1156620/GO, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/04/2010, DJe 11/05/2010) PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO EXECUÇÃO FISCAL PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE DECRETÇÃO EX OFFICIO POSSIBILIDADE PRÉVIA OITIVA DA FAZENDA PÚBLICA ART. 40, § 4º DA LEI 6.830/80 (REDAÇÃO DA LEI 11.051/2004) NORMA DE DIREITO PROCESSUAL APLICAÇÃO AOS FEITOS AJUIZADOS ANTES DE SUA VIGÊNCIA - OMISSÃO - ABORDAGEM EXPRESSA - INEXISTÊNCIA. 1. Havendo abordagem expressa sobre a tese devolvida à Corte Regional, inexistente omissão sanável por intermédio de embargos de declaração. 2. Na execução fiscal, interrompida a prescrição com a citação pessoal e não havendo bens a penhorar, pode a Fazenda Pública valer-se do art. 40 da LEF para suspender o processo pelo prazo de um ano, ao término do qual recomeça a fluir a contagem até que se complete cinco anos, caso permaneça inerte a exequente durante esse período. 3. Predomina na jurisprudência dominante desta Corte o entendimento de que, na execução fiscal, a partir da Lei 11.051/04, que acrescentou o § 4º ao artigo 40 da Lei 6.830/80, pode o juiz decretar, de ofício, a prescrição, após ouvida a

Fazenda Pública exeqüente. 4. Tratando-se de norma de direito processual, a sua incidência é imediata, aplicando-se, portanto, às execuções em curso. 5. O novo art. 219, § 5º, do CPC não revogou o art. 40, § 4º, da LEF, nos termos do art. 2º, § 2º, da LICC. 6. Recurso especial provido. (REsp 1034251/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/11/2008, DJe 15/12/2008) PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. DECRETAÇÃO DE OFÍCIO. INTIMAÇÃO. PRÉVIA OITIVA DA FAZENDA PÚBLICA. OBRIGATORIEDADE. NÃO OCORRÊNCIA. EFEITOS INFRINGENTES. HIPÓTESE EXCEPCIONAL. CABIMENTO. 1. Na espécie, o Tribunal de origem, confirmando a sentença, manteve a extinção da execução fiscal, nos termos do art. 219, § 5º, do CPC, em virtude da inércia do exequente, que não tomou providências para impulsionar o feito por mais de cinco anos. Todavia, o referido dispositivo legal só é aplicável quando do recebimento da execução fiscal, que não é o caso, uma vez que a ação foi proposta dentro do prazo legal. 2. É firme o entendimento jurisprudencial do STJ no sentido de configurar-se a prescrição intercorrente quando, proposta a execução fiscal e decorrido o prazo de suspensão, o feito permanecer paralisado por mais de cinco anos por culpa da exeqüente. A prescrição, porém, só pode ser decretada quando for previamente ouvida a Fazenda pública, conforme previsão do art. 40, § 4º, da Lei n. 6.830/80, acrescentado pela Lei n. 11.051/2004, o que, de fato, não ocorreu na espécie. 3. Emprestam-se efeitos infringentes aos embargos de declaração para correção de premissa equivocada sobre a qual se funda o julgado impugnado, quando tal efeito for relevante para o deslinde da controvérsia. 4. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar provimento ao recurso especial do Estado de Minas Gerais. (EDcl no AgRg no Ag 1107500/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2009, DJe 16/09/2009) Ocorre que, com a nova redação dada ao art. 40, § 4º, da LEF, tornou-se possível ao juiz da Execução decretar ex officio a prescrição intercorrente, desde que ouvida previamente a Fazenda Pública, a fim de que possa suscitar eventuais causas que suspendam ou interrompam o prazo prescricional. Pela leitura do acórdão impugnado, observa-se que o acórdão recorrido não traz elementos suficientes para ter certeza de que a prescrição intercorrente foi decretada ex officio com a prévia oitiva da fazenda pública, de sorte que o acolhimento da tese do agravante importaria na revisão da premissa fática fixada pela instância a quo, o que é vedado em Recurso Especial em face da Súmula 7/STJ. Por tudo isso, com fulcro no art. 544, § 4º, II, c, do Código de Processo Civil, conheço do Agravo e provejo o Recurso Especial para anular o acórdão recorrido e determinar que outro seja proferido, observando-se as premissas acima. Publique-se. Intimem-se. Brasília, 05 de dezembro de 2014. MINISTRO HERMAN BENJAMIN Relator⁴¹

Insta salientar que a suspensão se dá em razão da não localização de bens ou do devedor, logo, se encontrados bens ou o devedor antes de decorrido o lustro prescricional, devendo-se considerar nesse cômputo, ainda, um ano da suspensão, resultando-se, desta feita, em 06 anos, deverá o feito prosseguir, entretanto, se houver transcorrido o prazo retro, deverá ser declarado extinto o feito com julgamento do mérito, nos moldes do artigo 269, IV do Código de Processo

⁴¹ BRASIL. STJ - AREsp: 621061 MG 2014/0307069-9, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Publicação: DJ 18/12/2014

Civil, pois este se aplica de forma subsidiária à Lei de Execuções Fiscais, veja-se o dispositivo inserto na respectiva lei:

Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, **subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil. (grifo)**⁴²

O último parágrafo do artigo 40 retro mencionado prevê ainda que, em caso de valores irrisórios, assim considerados aqueles abaixo do valor mínimo fixado por ato do Ministério de Estado da Fazenda, poderá o juiz dispensar a manifestação do exequente.

O artigo 40 da Lei nº 6.830/80 aparenta ser bem claro, não necessitando muitas explicações, entretanto não é o que se depreende quando parte-se para a prática forense. No caso da prescrição endoprocessual, vislumbra-se um prazo máximo de 05 anos mais 01 da suspensão, ou seja, 06 anos para a sua ocorrência nos termos do artigo 40 da Lei nº 6.830/80, veja-se a jurisprudência:

EXECUÇÃO FISCAL. INTIMAÇÃO DA CREDORA AO TÉRMINO DA SUSPENSÃO/ARQUIVAMENTO. Súmula nº 314 do STJ. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO EXECUTIVA. ARTIGO 40 DA LEF. PRESUNÇÃO DE DESÍDIA NA PERSECUÇÃO DO CRÉDITO. 1. A execução fiscal foi ajuizada em 18.11.1999. Não se localizou a executada (certidão à folha 13). Com efeito, os autos foram remetidos à exequente em 20.03.2000, sendo devolvidos ao Cartório em 20.06.2001, sem manifestação (certidão à folha 14). Em vista da certidão retro, o feito foi arquivado, permanecendo paralisado até a prolação da sentença em 15.03.2013. 2. A Súmula nº 314 do Superior Tribunal de Justiça, que consolida a interpretação a ser dada ao artigo 40 da LEF, dispõe que em Execução Fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo quinquenal da prescrição intercorrente. 3. Desse modo, ante a não localização do devedor e da ausência de manifestação da exequente, por força da lei, a execução deve ser paralisada pelo período de um ano findo o qual se inicia o prazo prescricional, regra cogente do artigo 40, caput, da LEF, cabendo à Fazenda Pública promover o andamento do feito, cumprindo as diligências que lhe competem e requerendo as providências que forem do seu interesse, não podendo tal ônus ser repassado ao órgão julgador, de modo que a paralisação da ação não pode ser atribuída ao juízo da execução. 4. Pacificou-se o entendimento no sentido de que o artigo 40 da LEF deve ser interpretado em consonância com o artigo 174 do CTN, o qual deve prevalecer em caso de antinomia, sob o fundamento de que a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complr, segundo dicção do artigo 146, III, b da CF. Assim, após o transcurso de um quinquênio (após a paralisação de um ano) marcado pela inércia fazendária, impõe-se a decretação da prescrição intercorrente, não obstante o executivo se encontre paralisado em razão de não se ter localizado o

⁴² BRASIL. **Lei de Execuções Fiscais**. Site do planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm. Acessado em 02 de maio de 2015.

devedor ou bens penhoráveis. 5. Destarte, considerando que a execução ficou paralisada, por culpa exclusiva da exeqüente, por mais de seis anos, após o arquivamento, sem que a credora tenha requerido qualquer diligência útil ao prosseguimento da ação ou apontado causas de suspensão/interrupção da prescrição, nos termos do artigo 174, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, presume-se a inércia na persecução do crédito, sendo forçoso reconhecer a ocorrência da prescrição. 6. Recurso desprovido.⁴³

Nestes termos, a jurisprudência corrobora o que fora explicado no parágrafo anterior, trazendo ainda a súmula 314 do Superior Tribunal de Justiça (abaixo colacionada), esclarecendo de uma vez por todas a literalidade do dispositivo:

Súmula 314. Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente.

Na prática, determinados processos executivos perduram por 10, 20, 30 anos. Não havendo de se falar em razoável duração do processo, ocasionando grave insegurança jurídica e desvirtuando o instituto da prescrição intercorrente em sede de execuções fiscais, haja vista que existe uma tendência de se protelar o feito para que com o tempo o contribuinte sinta-se coagido a pagar.

Outro fator cuja abordagem é importante é o desarquivamento do processo durante o lustro prescricional. Não tão raramente, o exequente, valendo-se de estratégia processual, requer, nos últimos anos do arquivamento, alguma diligência, cujo resultado quase sempre é infrutífero.

Nesse sentido, surge uma questão: será que esse desarquivamento deve ser causa suspensiva ou interruptiva do lustro prescricional, ou seja, será que o cômputo do período arquivado deve continuar de onde parou ou ser reiniciado? Veja-se o que indica a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCESSUAL CIVIL. INOCORRE VIOLAÇÃO AO ART. 557, CAPUT DO CPC QUANDO A DECISÃO SINGULAR DO RELATOR FUNDA-SE NA JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE DO RESPECTIVO TRIBUNAL OU DE TRIBUNAL SUPERIOR, ALÉM DO QUE FACULTA-SE À PARTE A INTERPOSIÇÃO DE AGRAVO REGIMENTAL, POR MEIO DO QUAL A QUESTÃO PODERÁ SER SUBMETIDA AO COLEGIADO COMPETENTE, TAL COMO NO PRESENTE CASO, EM QUE A PRETENSÃO RECURSAL

⁴³ BRASIL. TRF-2 - AC: 199951010821927 , Relator: Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, Data de Julgamento: 16/07/2014, QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, Data de Publicação: 24/07/2014

RESTOU AFASTADA DE FORMA FUNDAMENTADA. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL QUE PERDURA INEFICAZ POR MAIS DE DEZ ANOS APÓS A CITAÇÃO DO DEVEDOR. INÉRCIA DA FAZENDA PÚBLICA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA 7/STJ. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. 1. Nos termos da jurisprudência desta Corte, não viola o art. 557 do CPC a decisão singular de Relator fundada em jurisprudência dominante, pois facultada à parte a interposição de Agravo Regimental, por meio do qual, neste caso, se submeterá a questão ao colegiado competente. Precedentes: AgRg no AREsp 366.349/MG, Rel. Min. MARIA ISABEL GALLOTTI, DJe 05.03.2014, e AgRg no REsp. 1.418.835/SP, Rel. Min. MARCO BUZZI, DJe 19.02.2014. 2. Em execução fiscal, é desnecessário o ato formal de arquivamento, o qual decorre do transcurso do prazo de um ano de suspensão, prescindindo de despacho que o efetive. Súmula 314/STJ. Outrossim, os requerimentos para realização de diligências que se mostraram infrutíferas em localizar o devedor ou seus bens não tem o condão de suspender ou interromper a prescrição intercorrente. Nesse sentido: REsp. 1.305.755/MG, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 10.05.2012; AgRg no REsp. 1.251.038/PR, Rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA, DJe 17.04.2012, REsp. 1.245.730/MG, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 23.04.2012, AgRg no REsp. 1.208.833/MG, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 03.08.2012 e EDcl nos EDcl no AgRg no REsp. 1.122.356/MG, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 18.03.2014. 3. Pretende-se, assim, evitar a prática, não rara, de pedidos de desarquivamento dos autos, próximos ao lustro fatal, para a realização de diligências que frequentemente são infrutíferas e seguem acompanhadas de novo pleito de suspensão do curso da execução, tudo com o intuito de afastar a contumácia do ente fazendário. Outrossim, não há como deixar de pronunciar a prescrição intercorrente, nos casos em que não encontrados bens penhoráveis para a satisfação do crédito após o decurso do prazo quinquenal contado do arquivamento. Ademais, o exame acerca da responsabilidade pela demora na execução fiscal não se mostra possível em sede especial, tendo em vista a necessidade do reexame de fatos e provas Súmula 7/STJ. Nesse sentido: AgRg no AREsp 366.914/GO, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 06.03.2014. 4. Agravo Regimental desprovido.⁴⁴

Conforme se depreende da decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, não há de se falar em recontagem do lustro prescricional em comento, pois sempre que houver pedidos infrutíferos dos exequentes, em verdade, não se deve suspender a contagem, devendo o processo permanecer em arquivo, aguardando o atingimento comum do prazo.

4.3 Relação de Poder x Relação Jurídica

A Constituição da República Federativa do Brasil preceitua em seu introito que o Estado brasileiro é Democrático de Direito, veja-se:

⁴⁴ BRASIL. **STJ** - AgRg no Ag: 1372530 RS 2010/0217786-9, Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Data de Julgamento: 06/05/2014, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 19/05/2014

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, **constitui-se em Estado Democrático de Direito** e tem como fundamentos: **(grifo)**
(...)⁴⁵

A relação tributária talvez seja a relação mais antiga existente entre Estado e seu povo, trata-se de emanção da soberania, cujo objetivo teórico é a manutenção daquela nação, conforme preleciona o professor Hugo de Brito Machado ⁴⁶

Em determinados tempos, esta relação era pautada pela força, onde não existiam critérios predeterminados de arrecadação, existindo, tão somente, a vontade do soberano de angariar lucro à custa do contribuinte indefeso, que por sua vez, não tinha como contestar diante da sua realidade, pois não se tratava de um Estado de Direito.⁴⁷

Veja-se a distinção feita pelo professor Hugo de Brito Machado, no tocante a relação de poder x relação jurídica:

“O poder é uma aptidão meramente factual. Prescinde de qualquer norma. É puro fato. Dito isto, fica fácil compreendermos a distinção que existe entre uma relação de poder e uma relação jurídica. Relação de poder é aquela que nasce, se desenvolve e se extingue em decorrência e nos termos da vontade do titular do poder, enquanto relação jurídica é aquela que nasce, se desenvolve e se extingue em decorrência e nos termos de uma norma jurídica preestabelecida”.⁴⁸

Assim, verifica-se que uma (relação de poder) é simples manifestação do soberano e a outra deve estar preestabelecida para ser considerada uma relação jurídica.

Atualmente encontra-se diante de um empasse, haja vista a existência de dois interesses extremamente importantes, o direito do Estado, pautado no interesse coletivo, considerando uma característica, ao menos teórica de Estado de Direito, e o direito individual (particular) do cidadão de ser incomodado na menor proporção possível. Se pesar demais a balança para o lado do Estado, aproxima-se de uma

⁴⁵ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Site do planalto. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acessado em 09 de maio de 2015.

⁴⁶ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito constitucional**. Malheiros, 2012, pág 34-35.

⁴⁷ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito constitucional**. Malheiros, 2012, pág 34-35.

⁴⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito constitucional**. Malheiros, 2012, pág 34-35.

relação de poder e, em caso contrário, ao se aproximar demais do contribuinte estar-se-á ignorando o interesse coletivo, cujo objetivo é diminuir as desigualdades.

Nesse diapasão, verifica-se a necessidade de se ponderar com bastante cautela esta relação, devendo sempre se utilizar da proporcionalidade para não exacerbar para uma das vertentes, importante se faz colacionar o brilhante posicionamento de Rubens Gomes de Souza acerca da pendenga:

a aparente supremacia do Estado sobre o contribuinte no direito tributário não decorre de uma superioridade jurídica que seja inerente ao Estado simplesmente como Estado, mas decorre do princípio geral da prevalência do interesse público sobre o interesse particular e está condicionada e limitada pela noção de interesse público: não vai além do exigido por este. Dêsses princípios gerais, que podemos classificar como sendo de Filosofia do Direito, Nawiasky fixa a conclusão de que a relação tributária, em cada caso particular, não é uma decorrência da soberania: o que é uma decorrência da soberania é somente o direito do Estado de instituir o tributo; isso, evidentemente, só o Estado poderia fazer, porque só o Estado possui soberania. Entretanto, com a instituição do tributo esgota-se a função da soberania. Na aplicação do tributo em cada caso particular, as relações que surgem entre o Estado e o contribuinte não são mais relações de soberania, mas relações de Direito, relações jurídicas, isto é, regidas pela lei, que se aplica igualmente a ambas as partes, uma vez que, como já dissemos antes, o Estado não é superior ao seu próprio direito.⁴⁹

Assim, importante se faz a existência de medidas para assegurar o equilíbrio entre o Estado e o contribuinte. Nesse sentido, visualiza-se institutos como a decadência e a prescrição, assunto este foco do presente trabalho, mais notadamente a sua especificidade inserida no artigo 40 da Lei nº 6.830/80.

Ocorre que, não obstante exista uma regra prescricional no curso da execução fiscal, não há de se falar em medida destinada a limitar o excesso temporal numa execução, ou seja, a prescrição intercorrente existente atualmente, não diz respeito ao tempo alcançado para se executar determinado contribuinte, mas sim, aos fatos de não encontrar bens ou o devedor, situação que, na verdade, visa proteger o próprio Estado e não o contribuinte, haja vista que seria infrutífero economicamente manter uma execução em juízo ante a inexistência dessas duas condições: localização de bens ou do devedor.

Ante o exposto, vislumbra-se uma medida asseguradora da razoável duração do processo, insculpido na Constituição Federal, senão vejamos:

⁴⁹ SOUZA, Rubens Gomes de. **Curso de Introdução ao Direito Tributário**. 5ª Aula, A Relação Jurídica Tributária”, Revista de Estudos Fiscais 12/497-498, São Paulo, Centro de Estudos dos Agentes Fiscais do Imposto de Consumo em São Paulo, dezembro/1948)

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LXXVIII a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

(...)⁵⁰

Sendo assim, percebe-se um desrespeito constitucional na seara da execução fiscal, pois alguns processos perduram por vários anos, em virtude da inexistência de uma norma reguladora do tempo para proceder à execução. Não é estranho encontrar processos com 10 anos de existência, isso causa uma grande insegurança jurídica, pois o executado fica sujeito a expropriações em seu patrimônio por um tempo ilógico, ante a ineficácia dos órgãos de execução.

A jurisprudência atual contribui significativamente na tentativa de amenizar o erro realizado pelo legislativo que deveria ter elaborado um preceptivo com real sentido prescricional e não mais um privilégio para o ente público, como acontece com o atual artigo 40 objeto do presente trabalho, um exemplo dessa afirmação é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça alhures mencionada, que não corrobora com a protelação ilegítima do feito, porém ainda está muito aquém do necessário para que esta relação se torne genuinamente jurídica.

⁵⁰ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Site do planalto. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acessado em 09 de maio de 2015.

CONCLUSÃO

O presente trabalho fora elaborado com o fito de destrinchar o instituto da prescrição intercorrente, assim entendido a suspensão do feito por 1 ano mais 5 anos do lustro prescricional, conforme insculpido no artigo 40 da Lei nº 6.830/80.

Necessário se fez transcorrer caminhos gerais, tanto do direito civil como do direito tributário, assim, estudou-se *en passant* o conceito geral de decadência e prescrição no Direito Civil, colacionando conceitos de doutrinadores da área, bem como analisou a decadência e a prescrição no Direito Tributário.

Para adentrar-se no estudo da decadência e da prescrição tributária foi necessário elucidar alguns conceitos do Direito Tributário, tais como as modalidades de lançamento: por homologação, por declaração e de ofício.

A decadência do direito tributário encontra amparo nos artigos 150, § 4º e 173, inciso I do Código Tributário Nacional. Ocorre que, no lançamento por homologação, conta-se a decadência, via de regra, da ocorrência do fato gerador; aplicando nos casos de lançamento de ofício, lançamento por declaração e lançamento por homologação no caso de inexistência de pagamento ou na existência de dolo, fraude ou simulação, o art. 173, I do Código Tributário Nacional.

Continuou com a análise do conceito bem como das causas suspensivas e interruptivas da prescrição tributária, que compreendem, no primeiro caso: moratória, depósito do montante integral, entre outras inseridas no artigo 151 do Código Tributário Nacional; no segundo caso vislumbrou-se o despacho do juiz que ordena a citação em execução fiscal, bem como as demais espécies de interrupção elencadas no artigo 174 do mesmo diploma legal, esmiuçando caso a caso, de forma a deixar clara todas às hipóteses.

Importante se fez trabalhar, por diversas passagens, a ligação direta dos institutos decadenciais e prescricionais com primados básicos, tal qual o princípio da segurança jurídica, extremamente relevante em se tratando de um ordenamento jurídico avançado, pois não há de se imaginar, nos tempos modernos, inobservância a um fenômeno tão importante, o tempo.

Por fim, adentrou-se no conceito da prescrição intercorrente, cuja aplicação se dá nos termos do artigo 40 da Lei de Execuções Fiscais, retro mencionada, onde inexistente a tentativa de impor um termo ao processo executivo pelo decurso do tempo, conflitando, desta feita, com a finalidade dos institutos, pois

não há de se falar em prescrição quando o objetivo não é limitar de forma temporal o ímpeto do interessado.

Sendo assim, encontra-se elaborado o artigo 40, dá-se a entender que a prescrição intercorrente, somente acontece nos casos de suspensão do processo por 01 ano, em caso de não encontrar bens ou o devedor, arquivando-se por mais 05 até ser declarado extinto o feito, situação que evidentemente só ocorre se o Estado não tiver condições técnicas de proceder com o andamento da execução.

Posto isso, visualizou que o objetivo da atual prescrição, nada mais é do que proteger a Fazenda no exercício da função arrecadatória, não se tratando de uma forma de enfrentar o fenômeno temporal, este real motivo de existir do instituto.

O processo de execução perdura por um longo período, considerando os pedidos reiteratórios dos exequentes e a falta de corpo técnico capacitado para exercitar as funções arrecadatórias, tanto por parte do executivo, quanto por parte do judicial, como se não bastasse, é comum verificar a protelação do feito por parte dos exequentes, pois quanto mais tempo um processo permanece em curso, mais chance tem de se arrecadar o crédito devido.

Não obstante o interesse público realmente deva prevalecer no curso de uma execução fiscal, necessário se faz ponderar o princípio da menor onerosidade com o interesse coletivo social, os gregos já diziam que a virtude está no meio, assim deve-se, sempre, almejar uma execução fiscal rápida, mas eficaz.

Nesta toada, é importante existir um quadro de pessoas de número suficiente para exercitar as funções arrecadatórias, tanto por parte do executivo quanto por parte do judiciário, não se justificando a protelação do feito de forma desarrazoada como se dá atualmente. O artigo 40 da Lei nº 6.830/80 não atinge a finalidade social do instituto da prescrição, que é de limitar o tempo no curso de um processo, independente do pensar de cada um acerca do instituto, importante se faz trazer a lume, mais uma vez, as palavras de Eurico Santi, “decadência e prescrição não são formas de se fazer justiça. São formas concretas que o direito encontrou para conviver com esse deus tão poderoso: o tempo”.⁵¹

⁵¹ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário – aspectos teóricos, práticos e análise das decisões do STJ**. Revista dialética de Direito Tributário, São Paulo n. 62, nov. 2002, pp. 34-36. p.36

REFERENCIAS

BEVILACQUA, Clóvis. **Código Civil dos Estados Unidos do Brasil comentado**. V.4. Livraria Francisco Alves. Rio de Janeiro, 1917.

BRASIL. **Cronos**. Sua pesquisa.com. Disponível em <http://www.suapesquisa.com/mitologiagrega/cronos.htm>. Acessado em 28 de janeiro de 2015

BRASIL. **Origem da palavra**. site de etimologia. Disponível em: <http://origemdapalavra.com.br/site/palavras/decadencia/>. Acessado em 15 de janeiro de 2015.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Site do planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acessado em 02 de maio de 2015.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Site do planalto. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acessado em 09 de maio de 2015.

BRASIL. **Lei de Execuções Fiscais**. Site do planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm. Acessado em 02 de maio de 2015.

BRASIL. STJ - AgRg no AgRg no Ag: 1395402 SC 2011/0013346-6, Relator: Ministra ELIANA CALMON, Data de Julgamento: 15/10/2013, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 24/10/2013

____STJ - AgRg nos EDcl no REsp: 859314 PR 2006/0124230-0, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 15/04/2008, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 14/05/2008

____STJ - AgRg no AREsp: 439781 RO 2013/0393640-4, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 04/02/2014, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 10/02/2014

_____TRF-5 - AG: 94316220124050000, Relator: Desembargador Federal Fernando Braga, Data de Julgamento: 17/09/2013, Segunda Turma, Data de Publicação: 19/09/2013

_____STF - ARE: 810802 CE , Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 05/08/2014, Primeira Turma, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-168 DIVULG 29-08-2014 PUBLIC 01-09-2014

_____STJ - AREsp: 621061 MG 2014/0307069-9, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Publicação: DJ 18/12/2014

_____TRF-2 - AC: 199951010821927 Relator: Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, Data de Julgamento: 16/07/2014, QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, Data de Publicação: 24/07/2014

_____STJ - AgRg no Ag: 1372530 RS 2010/0217786-9, Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Data de Julgamento: 06/05/2014, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 19/05/2014

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**, 6. Ed, São Paulo, 2012..

Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosendal. **Direito Civil Teoria Geral**. 8ª ed - 2ª tiragem: editora Lumen Juris, 2009.

FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Direito Civil**. Teoria Geral, 8ª ed - 2ª tiragem: editora Lumen Juris, 2009.

FERNANDES, David Nunes. **Reflexões sobre a Natureza da Prescrição Tributária – da especialidade normativa à autonomia conceptual: a prevalência do princípio da restituição do indevido**. Fd.Lisboa, 2013. Disponível em: WWW.FD.LISBOA.UCP.PT/RESOURCES/DOCUMENTS/RESEARCH/DISSERTATIONS/DAVID_NUNES_FERNANDES.PDF. Acessado em 28 de março de 2015.

GAGLIANO, Pablo Stolze; FILHO, Rodolfo Pamplona. **Novo curso de direito civil**. Volume I: parte geral. – 11.ed – São Paulo: Saraiva, 2014.

Gonçalves, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro**. Volume 1: parte geral/ Carlos Roberto Gonçalves. - 8.ed. – São Paulo: Saraiva, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito constitucional**. Malheiros, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário** - 35ª Edição 2014, p.191.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. 14 ed. – São Paulo: Saraiva, 2013

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**, 8. Ed. São Paulo, 2011.

MIRANDA, Pontes de. Tratado de direito privado. v6, Editora Borsoi, 1955.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 8 ed. rev. atual.- Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2006.

PRATA, Marcelo Rodrigues. **A Prescrição Intercorrente, Pronunciada de Ofício, no Processo de Execução Trabalhista**. Jus Navigandi. 2007. Acessado em 31 de março de 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário – aspectos teóricos, práticos e análise das decisões do STJ**. Revista dialética de Direito Tributário, São Paulo n. 62, nov. 2002.

SOUZA, Rubens Gomes de. **Curso de Introdução ao Direito Tributário**. 5ª Aula, A Relação Jurídica Tributária”, Revista de Estudos Fiscais 12/497-498, São Paulo, Centro de Estudos dos Agentes Fiscais do Imposto de Consumo em São Paulo, dezembro/1948)

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**, 12. ed. São Paulo, 2013.